

Güray ÖĞREDİK
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
MAZARS/DENGE
Vergi Bölümü, Kıdemli Müdür

Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi Ağustos 2014 Sayısında Yayınlanmıştır

HURDA ARAÇ (OTOMOBİL, KAMYON, KAMYONET, İŞ MAKİNELERİ ...V.B.) SATIŞLARI KDV'DEN İSTİSNA MIDIR?

1. GİRİŞ

Hurda araçların (hurda otomobil, kamyon, treyler, çekici, kamyonet..v.b.) satışının KDV Kanununun 17/4-g bendindeki *“hurda metal”* kavramı içinde değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda uygulamada tereddütler yaşanabilmektedir. Konuyu mülga KDV Genel Tebliği ile yeni KDV Genel Uygulama Tebliğinde yer verilen açıklamalar ile konu hakkında tespit ettiğimiz özelge çerçevesinde inceleyeceğiz.

2. KDV GENEL TEBLİĞLERİNDE YER ALAN DÜZENLEMELER

2.1. Mülga 117 No.lu KDV Genel Tebliğinde Hurda Metal Kavramı ve 17/4-g Bendinin Uygulamasına Dair Açıklamalar:

117 No.lu KDV Genel Tebliğinin ilgili bölümünde aşağıdaki açıklamalara yer verilmişti:

“3.3.3. Hurda Ve Atık Teslimi

3.3.3.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi KDV Kanununun (17/4-g) maddesi gereğince KDV'den müstesnadır. Ancak, bu malların teslimi ile ilgili olarak aynı Kanunun (18/1) maddesine göre istisnadan vazgeçilmesi mümkündür.

İstisnadan vazgeçenlerin metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının tesliminde, Tebliğin (3.1.2.) bölümü kapsamındaki alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3.3.3.2. Kapsam

Tevkifat uygulamasının kapsamına ilişkin açıklamalar aşağıdadır.

3.3.3.2.1. Hurda kavramı; *her türlü metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmayacak haldeki metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam karakterli her türlü ham, yarı mamul ve mamul maddeyi ifade etmektedir.*

Hurda kavramının işaret edilen genel anlamı çerçevesinde;

- demir, bakır, alüminyum, pirinç, kurşun, teneke, çelik, çinko, pik, sarı, bronz, nikel, kızıl, lehim, mangan-tutya, antimon ve benzeri her türlü metaller,

- bu metallerin alaşım, bileşim ve cürufları,

- imalathane ya da fabrikalarda imalat sırasında ortaya çıkan metal kırıntı, döküntü ve talaşlar ile standart dışı çıkan metal ürünler,

- izabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeler, yarı mamuller, hadde bozukları ve benzerleri "hurda metal" kabul edilecektir.

Ayrıca, hurda veya atık niteliğindeki; her türlü kâğıt, karton, mukavva, kauçuk, plastik ile bunların kırıntıları, naylon, lastik kırıkları, cam şişe, kavanoz, otomobil ve pencere camları, cam kırıkları teslimleri de tevkifat uygulaması kapsamındadır.

3.3.3.2.2. Tamir ve bakımdan sonra aynı amaçla kullanılması mümkün olan kullanılmış metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam esaslı eşya teslimlerinde tevkifat uygulanmayacaktır.

Örnek 1:

"Hurda" olarak tabir edilen bir jeneratör, bobinleri sarılıp tamir ve bakımdan sonra yeniden jeneratör olarak kullanılacak hale getiriliyorsa, kullanılmış jeneratörün tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.

Örnek 2:

(A) Ltd. şti. tarafından, atık değerlendirme işiyle uğraşan Hurda A.ř.'ye yapılacak hurda pil, hurda akü vb. teslimleri esas itibariyle Kanunun (17/4-g) maddesi kapsamında KDV'den istisna olacak, (A)'nın istisnadan vazgeçmiş olması halinde teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin (5/10)'u Hurda A.ř. tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.

Hurda akü ve pilin belirli bir işlemden geçirildikten sonra tekrar kullanılabilir duruma gelmesinin mümkün olması halinde, bu teslimde istisna veya tevkifat uygulanmayacaktır.

3.3.3.2.3. Kanunun (17/4-g) maddesi veya tevkifat uygulaması kapsamında değerlendirilebilmesi için ekonomik ömrünü doldurmuş **araç-gereç ve iş makinelerinin hurda olarak satılması** ve satış sonunda **alıcının bunları, hurda olarak değerlendirmesi** gerekmektedir. Aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılacak durumda olanların teslimi tevkifat kapsamında değerlendirilmeyecektir.

İlgili mevzuat çerçevesinde **hurdaya ayrılmak suretiyle trafikten çekilmeleri nedeniyle teslimleri KDV Kanununun (17/4-g) maddesi uyarınca vergiden müstesna olan motorlu kara taşıtlarının tesliminde de aynı şekilde işlem tesis edilecektir.**

3.3.3.2.4. Hurda gemilerden yapılan sökümlemler sonrası teslimlerde de yukarıdaki açıklamaya göre hareket edilecektir.

Buna göre, gemi söküm işlerinde hurda gemilerin sökülmesi sonunda elde edilen metal aksam (pervane, motor, telsiz, radyo-teyp, uydu alıcısı vb.) aynı amaçla kullanılmak üzere satılıyorsa alıcılar tarafından KDV tevkifatı yapılmayacaktır.

Söz konusu aksamın kullanılamaz durumda olması halinde ise bunların sökenler tarafından tesliminde ve sonraki safhalarda tevkifat uygulanacaktır.

Aynı şekilde, hurda gemilerden sökülen sac aksamın, sökenler tarafından tesliminde ve sonraki safhalarda el değiştirmelerinde de tevkifat uygulanacaktır.”

2.2. Yeni KDV Genel Uygulama Tebliğinde Hurda Metal Kavramı ve 17/4-g Bendinin Uygulanmasına Dair Açıklamalar.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin **I/C.2.1.3.3.3.2** numaralı kısmında hurda kavramı aşağıdaki şekilde izah edilmiştir:

“Hurda kavramı; her türlü metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılamayacak haldeki metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam karakterli her türlü ham, yarı mamul ile mamul maddeyi ifade etmektedir.

Hurda kavramında işaret edilen genel anlam çerçevesinde;

- Demir, bakır, alüminyum, pirinç, kurşun, teneke, çelik, çinko, pik, sarı, bronz, nikel, kızıl, lehim, mangan-tutya, antimon ve benzeri her türlü metaller,
- Bu metallerin alaşım, bileşim ve cürufları,
- İmalathane ya da fabrikalarda imalat sırasında ortaya çıkan metal kırpıntı, döküntü ve talaşlar ile standart dışı çıkan metal ürünler,
- İzabe tesislerinden çıkan standart dışı metal hammaddeler, yarı mamuller, hadde bozukları, ve benzerleri "hurda metal" kabul edilir.

Ayrıca, hurda veya atık niteliğindeki; her türlü kâğıt, karton, mukavva, kauçuk, plastik ile bunların kırpıntıları, naylon, lastik kırıkları, cam şişe, kavanoz, otomobil ve pencere camları, cam kırıkları teslimleri de tevkifat uygulaması kapsamındadır.

Örnek 1: "Hurda" olarak tabir edilen bir jeneratör, bobinleri sarılıp tamir ve bakımdan sonra yeniden jeneratör olarak kullanılacak hale getiriliyorsa, kullanılmış jeneratörün tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır.

*Örnek 2: (A) Ltd. Şti. tarafından, atık değerlendirme işiyle uğraşan **Hurda A.Ş.** ne yapılacak hurda pil, hurda akü vb. teslimleri esas itibarıyla Kanunun (17/4-g) maddesi kapsamında KDV'den istisna olacak, (A)'nın istisnadan vazgeçmiş olması halinde teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin (5/10)'u Hurda A.Ş. tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.*

Hurda akü ve pilin belirli bir işlemde geçirildikten sonra tekrar kullanılabilir duruma gelmesinin mümkün olması halinde, bu teslimde istisna veya tevkifat uygulanmayacaktır.

Araç-gereç ve iş makinelerinin, Kanunun (17/4-g) maddesi veya tevkifat uygulaması kapsamında değerlendirilebilmesi için ekonomik ömrünü doldurmuş bir şekilde satılması ve satış sonunda alıcının bunları, hurda olarak değerlendirmesi gerekmektedir. Aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılacak durumda olanların teslimi tevkifat kapsamında değerlendirilmez.

İlgili mevzuat çerçevesinde **hurdaya ayrılmak suretiyle trafikten çekilmeleri nedeniyle teslimleri 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesi uyarınca vergiden müstesna olan motorlu kara taşıtlarının tesliminde de aynı şekilde işlem tesis edilir.**

Hurda gemilerden yapılan sökümler sonrası teslimlerde de yukarıdaki açıklamaya göre hareket edilir.

*Buna göre, gemi söküm işlerinde hurda gemilerin sökülmesi sonunda elde edilen metal aksam (**pervane, motor, telsiz, radyo-teyp, uydu alıcısı vb.**) aynı amaçla kullanılmak üzere satılıyorsa alıcılar tarafından KDV tevkifatı yapılmaz.*

Söz konusu aksamın kullanılamaz durumda olması halinde ise bunların, sökenler tarafından tesliminde ve sonraki safhalarda tevkifat uygulanır.

Aynı şekilde, hurda gemilerden sökülen sac aksamın, sökenler tarafından tesliminde ve sonraki safhalarda el değiştirmelerinde de tevkifat uygulanır.”

Yukarıda yapılan açıklamalardan da görüleceği üzere, hurda metal teslimleri KDV'den istisnadır. Ancak KDV Kanunu Madde 18/1 kapsamında istisnadan vazgeçilirse bu hurda metal teslimleri KDV tevkifatına tabidir. Yukarıda yer verdiğimiz tebliğin ilgili bölümünde de lafzen yer yer hurda kavramı içinde değerlendirilen metal tesliminin KDV tevkifatına tabi olduğu ya da istisna olduğu açıklanmıştır. Tebliğdeki açıklamaları konumuz açısından yineleyecek olursak;

- **Trafikten çekilen ve hurdaya ayrılan motorlu kara nakil taşıtlarının teslimi 17/4-g bendi kapsamında vergiden istisnadır.**
- Gemi söküm işlerinde hurda gemilerin sökülmesi sonunda elde edilen **metal aksam (pervane, motor, telsiz, radyo-teyp, uydu alıcısı vb.)** aynı amaçla kullanılmamak üzere satılıyorsa bu satış 17/4-g bendi kapsamında vergiden istisnadır.
- Hurda gemilerden sökülen sac aksamın, sökenler tarafından tesliminde ve sonraki safhalarda el değiştirmelerinde 17/4-g bendine göre KDV uygulanmayacaktır.
- Araç-gereç ve iş makinelerinin, Kanunun (17/4-g) maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için ekonomik ömrünü doldurmuş bir şekilde satılması ve satış sonunda alıcının bunları, hurda olarak değerlendirmesi gerekmektedir. Aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılacak durumda olanların tesliminde 17/4-g bendindeki istisna uygulanamaz.

Görüldüğü gibi, gerek mülga 117 No.lu KDV Genel Tebliğinde gerekse yeni KDV Genel Uygulama Tebliğinde yapılan açıklamalar aynıdır. Her iki tebliğde de konumuz özelinde bakacak olursak,

- Ekonomik ömrünü doldurmuş, kullanılamaz hale gelmiş (hurda olmuş) ve
- Trafik müdürlüğünden “hurdaya ayrılmıştır” şerhi alınan ve
- Hurda olarak satılan ve alıcı tarafından da hurda olarak değerlendirilen (üretim amaçlarına uygun olarak yeniden kullanılmayan ya da herhangi bir üretim faaliyetinin girdisi olmayan)

kara nakil vasıtalarının teslimi KDV Kanununun 17. Maddesinin 4. Fıkrasının (g) bendi kapsamında vergiden istisnadır. Dikkat edilecek olursa örneklerde satışı yapılan firmalar "Hurda A.Ş." olarak adlandırılmıştır. Bu nedenle, hurda toplamaya ve bunları değerlendirmeye yetkili olan özel kuruluşlara hurda metal (hurda araç) teslimi yapılması mevzuat açısından daha ispatlanabilir durumdur. Aksi halde, yukarıda yer verilen şartların yerine getirildiğinin; bilhassa söz konusu hurdaların alıcı tarafından üretim amaçlarına uygun olarak yeniden kullanılmadığının ya da herhangi bir üretim faaliyetine (herhangi bir işlem den geçmeden) doğrudan girdi (hammadde) niteliğinde olmadığı ispatlanması gerekebilir.

Diğer bir ifadeyle, bu hurda metallerin ya özel yetkili firmalar tarafından tamamen imha edilmesi ya da çeşitli işlemlerden geçirildikten sonra bir imalat faaliyetinin hammaddesi olarak teslimi söz konusu olabilir. Keza KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C.2.1.3.3.4.2 kısmında açıklandığı üzere; metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının çeşitli işlemlerden geçirilip işlenmesi sonucunda elde edilen ve genellikle hurda ve atık niteliklerini kaybederek metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam esaslı malzeme imalatında hammadde olarak kullanılan mamul niteliğindeki kırık, çapak, toz, granül ve benzeri ürünlerin teslimi KDV tevkifatı uygulaması kapsamındadır.

3. ÖZELGELER

Konu hakkında www.gib.gov.tr özelge havuzundan ulaştığımız iki özelgenin tam metni aşağıda yer almaktadır.

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
HATAY VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.31.15.01-KDV.00-17

07/04/2011

Konu : HURDA ARAÇ SATIŞINDA KDV
ORANI

*İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, **ekonomik ömrünü dolduran ve kullanılamaz hale gelen, ilgili trafik müdürlüğünden de "hurdaya ayrılmıştır" şerhi konulan** şirketinize ait kamyon, treyler ve yarı römork türü taşıt araçlarının satışının katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.*

KDV Kanununun; 1/1 inci maddesine göre, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV ye tabidir.

Ancak, Kanunun 17/4-g maddesi ile metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi KDV den istisna tutulmuştur.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 86 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin B bölümünde hurda kavramının, her türlü maden, plastik, kağıt ve cam hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılmayacak haldeki metal, plastik, kağıt ve cam karakterli her türlü ham, yarı mamul ve mamul maddeyi ifade ettiği açıklanmıştır.

Buna göre; ilgili trafik müdürlüğünden "hurdaya ayrılmıştır" şerhi konulan şirketinize ait araçların aynen veya onarılmak suretiyle üretim amacına uygun olarak kullanılamayacak halde olması durumunda bunların teslimi KDV Kanununun 17/4-g maddesine göre vergiden istisna tutulacaktır.

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
HATAY VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
VERGİ VE ANLAŞMALAR UYGULAMA MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : B.07.1.GİB.4.31.15.01-KDV.06-3

16/06/2010

Konu : HURDA ARAÇ SATIŞI KDV
İSTİSNASI

*İlgide kayıtlı dilekçenizde şirketinize ait **ekonomik ömrünü doldurmuş, ilgili trafik müdürlüğünce ... tarihinde "hurdaya ayrılmıştır" şerhi konulan kullanılamaz haldeki ... plakalı kamyon ve ... plakalı çekicinin satılması** durumunda söz konusu satış işleminin katma değer vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talebinde bulunmaktadır.*

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17/4-g maddesinde, metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam hurda ve atıklarının teslimi istisna kapsamına alınmıştır.

Ayrıca 86 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B) bölümünde hurda kavramının, her türlü maden, plastik, kağıt ve cam hurdasını, bunların hurda halindeki karışımlarını, aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak kullanılamayacak haldeki metal, plastik, kağıt ve cam karakterli her türlü ham, yarı mamul ve mamul maddeyi ifade ettiği açıklanmıştır

*Buna göre, hurdaya ayrıldığı anlaşılan şirketinize ait söz konusu araçların, yukarıda belirtildiği şekilde "hurda kavramına" uyması ve hurda olarak satılması halinde KDV Kanununun 17/4-g maddesi kapsamında katma değer vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu kamyon ve çekicinin **kullanılabilir** halde olduğunun tespiti halinde, satış işlemine %18 oranında KDV uygulanması gerekmektedir.*

4. SONUÇ

Gerek mülga 86 ve 117 No.lu KDV Genel Tebliğlerinde ve güncel yeni KDV Genel Uygulama Tebliğinde gerekse özelgelerde yer verilen düzenleme ve açıklamalara göre, hurda araçların (otomobil, kamyon, kamyonet, treyler, çekici.v.b.) teslimi KDV Kanunu 17/4-g bendi kapsamında vergiden istisnadır. Eğer aynı kanunun 18/1 maddesine göre istisnadan vazgeçilirse bu durumda hurda araç teslimleri KDV tevkifatına tabi olacaktır. Hurda araçların KDV 17/4-g bendi kapsamında değerlendirilebilmesi için aşağıdaki şartların topluca gerçekleşmesi gerekmektedir.

- Ekonomik ömrünü doldurmuş, kullanılamaz hale gelmiş (hurda olmuş) olması,
- Trafik müdürlüğünden "hurdaya ayrılmıştır" şerhi alınmış olması,
- Hurda olarak satılan aracın alıcı tarafından da hurda olarak değerlendirilmesi (üretim amaçlarına uygun olarak yeniden kullanılmayan ya da herhangi bir üretim faaliyetinin girdisi olmayan) gerekmektedir. Bu konuda yazımızda detaylı açıklama yapılmıştır.

Ayrıca yazımızda her ne kadar hurda niteliğinde motorlu kara nakil vasıtaları ele alınmış olsa da, nitelik olarak hurda hale gelmiş (ekonomik ömrü dolmuş ve kullanılamaz hale gelmiş), ilgili mevzuatı gereği yetkili idare tarafından hurdaya çıkarıldığına dair resmi evrakı da temin edilen ve alıcısı tarafından da hurda olarak değerlendirilen deniz ve hava nakil araçları ile bunların parçalarının da KDV 17/4-g bendi kapsamında KDV'den istisna olarak satılması gerektiği; istisna uygulanmaz ise bu satışların KDV tevkifatına tabi olacağı sonucuna varılmaktadır. Keza tebliğlerde de açık bir şekilde örneklendiği üzere, hurda bir geminin pervane, motor, telsiz, radyo-teyp, uydu alıcısı vb. metal aksamaları hurda metal kapsamında değerlendirilmektedir.